

外形標準課税導入による法人事業税負担の変化（２）

- 与党３党は平成15年度税制改正大綱にて2004年4月から都道府県税の一つである法人事業税へ外形標準課税方式を導入することを決定した。これまで導入具体案としては、総務省が2001年11月に示した案（以下、当初案）が有力視されていたが、今回の税制大綱で決定された導入案（以下、今回案）は、外形標準課税方式の導入対象企業、所得割、付加価値割、資本割の税率、簡易外形方式の有無、各種特例の有無、の点で当初案と異なる。
- 利用可能な統計を用いて業種別に今回案による法人事業税を試算すると、建設、化学、機械、卸売、小売、運輸通信公益、サービスの税額が大きい。ただ１社あたりの税額でみると、企業規模が大きい化学、機械、運輸通信公益などが高くなる一方、規模が小さい建設、小売、サービスなどは低くなる。現行制度による税額と比較すると、鉄鋼金属、機械、運輸通信公益の１社あたり税負担が増加する一方、化学の税負担は現行制度よりも小さくなる。なお試算対象業種全体での税負担額は現行制度に比べ約1,300億円（１社あたり５万円）増加する結果となった。当初案と今回案を比較すると、化学を除く全業種の税負担が当初案に比べ低くなる。
- 2000年度の企業の収益状況を基準に試算した場合、黒字企業の税負担割合（＝黒字企業の税額÷全企業の税額）は、今回案で91.6%に軽減し、赤字企業が残り8.4%（2,597億円）を負担する結果となった。業種別では、赤字法人比率の高い鉄鋼金属、小売などで赤字企業の税負担割合が全産業平均に比べ高い。
- 資本金規模別に今回案による税額をみると、外形標準課税方式が導入される資本金１億円以上企業の税額が現行制度に比べ増加する。当初案と今回案を比較すると、外形標準課税方式の対象になるものの資本圧縮特例の対象外である資本金１～10億円企業の税額が当初案に比べ多い。
- 法人所得１%の変動に対する法人事業税の変化額（弾性値）は、現行制度＞今回案＞当初案、の順であり、今回案による法人事業税は、現行制度と比べれば景気変動（＝法人所得の変動）の影響を受けにくいものの、当初案より景気変動に対して感応的といえる。
- 法人事業税には、景気変動に左右されず安定的に税収が確保される必要性和、行政サービスを享受する企業に広く負担を求める応益課税の性格がある。今回案による外形標準課税方式の導入は、赤字企業にも税負担を求めるという点で当初の目的をある程度は達成したといえるが、資本金１億円以下の赤字企業は依然として税負担が免除されているほか、景気変動に対する安定性の効果が当初案に比べ小さい。

本レポートは、「外形標準課税導入による法人事業税負担の変化（2002年7月12日発表）」
（ホームページアドレス：<http://www.ufji.co.jp/publication/report/2002/0234.html>）の続編にあたる。



【お問い合わせ先】調査部（東京）村田 雅志 E-Mail：masashi@ufji.co.jp

１．はじめに

与党３党は、平成１５年度税制改正大綱にて２００４年４月から都道府県税の一つである法人事業税へ外形標準課税方式を導入することを決定した。これまで外形標準課税の導入議論は、政府税制調査会や経済財政諮問会議を中心に行われ、具体的な導入方法としては総務省が２００１年１１月に示した具体案（以下、当初案）を基本としてきた^{（１）}。しかし今回の税制大綱で決定された導入案（以下、今回案）では、外形標準課税対象企業が資本金１億円超に限定されているなど当初案と異なる点も多く、今回案実施による法人事業税への影響が当初案を基にした場合と異なる可能性が高い。

そこで本稿では、今回案実施による法人事業税額の変化を考察することを目的に、今回案の概要を整理し、現行制度、当初案、今回案による法人事業税額を試算し、業種別、資本金規模別の税負担構造の変化を分析する。そして最後に、法人所得に対する法人事業税の弾性値を考察する。

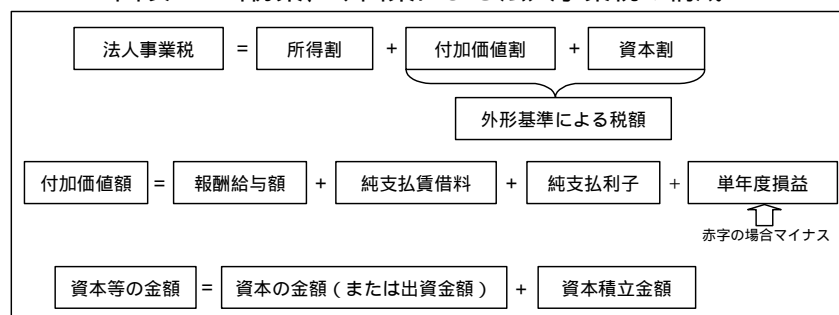
２．今回案の概要と現行制度、当初案との相違

（１）外形標準課税とは

現行の法人事業税は、法人所得のみを課税対象とした所得課税方式を採用している。これに対し当初案と今回案では、所得課税方式に加え外形標準課税方式も法人事業税の一部として採用している。

外形標準課税とは資本金や人件費など事業の規模や活動量を示す外形基準を課税対象とする方式である。当初案と今回案では、企業の外形基準として、企業の「付加価値額」と「資本等の金額」の２つを対象としている。付加価値額は、労働、土地・建物、資本といった企業の生産要素から生み出された価値であり、報酬給与額、純支払賃借料、純支払利子と企業損益で構成される。資本等の金額は、資本の金額（または出資金額）と資本積立金額で構成される。当初案、今回案どちらにおいても法人事業税は、所得課税部分（所得割）、企業の付加価値額への課税部分（付加価値割）、資本への課税部分（資本割）の３つで構成される（図表１）。

図表１ 当初案、今回案による法人事業税の構成



（出所）総務省資料より作成

^{（１）} 総務省が示した外形標準課税導入案（当初案）実施による法人事業税負担の変化については「外形標準課税導入による法人事業税負担の変化（<http://www.ufji.co.jp/publication/report/2002/0234.html>）」で分析している。

(2) 今回案と当初案の違い

今回案と当初案との大きな違いは、外形標準課税の対象となる企業の条件、所得割、付加価値割、資本割の税率、簡易外形方式の有無、各種特例の有無の4点にある。

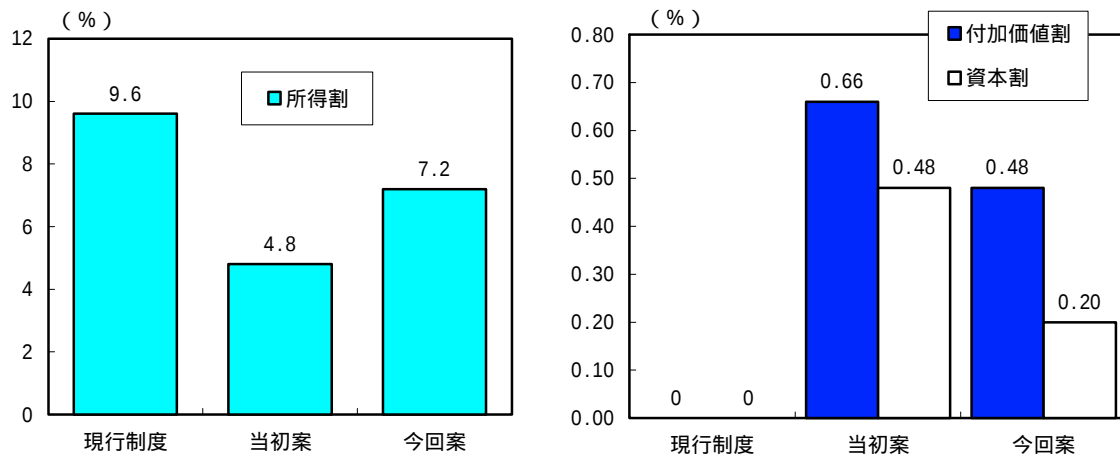
外形標準課税の対象となる企業の条件

当初案では全企業を対象としていた。これに対し今回案では、資本等の金額1億円超の法人のみを外形標準課税の対象とし、1億円以下の法人は現行制度のままとしている。

所得割、付加価値割、資本割の税率

税率についてみると、当初案では標準税率⁽²⁾として、所得割：4.8%（現行税率は9.6%）、付加価値割：0.66%、資本割：0.48%が設定されている。これに対し今回案では、所得割：7.2%、付加価値割：0.48%、資本割：0.2%となり、当初案に比べ所得割のウエイトを増やし、外形標準部分にあたる付加価値割、資本割のウエイトを減らしている（図表2）。

図表2 法人事業税・標準税率の比較⁽³⁾



（資料）自由民主党「平成15年度税制改正大綱」

簡易外形方式の有無

当初案では、小規模企業等への配慮として、資本金1千万円未満の法人に対し、付加価値割と資本割の合計の代わりに年間4.8万円を納税することを認める簡易外形方式が用意されていた。しかし今回案では、これらの法人がそもそも外形標準課税の対象となっておらず、簡易外形方式の採用は見送られた。

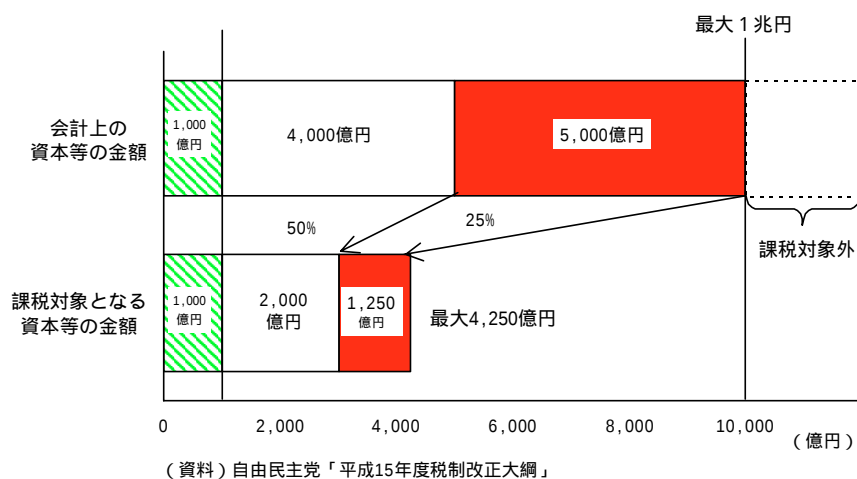
⁽²⁾ 地方税の標準的な税率。地方自治体は標準税率の1.2倍まで税率を引き上げることが可能。

⁽³⁾ 図で示した税率は法人所得800万円超部分を対象としたもの。法人所得400万円以下、400～800万円以下の税率は以下の通り、現行制度（5.0%：7.3%）当初案（2.5%：3.7%）今回案（3.8%、5.5%）。カッコ内左欄が法人所得400万円以下、右欄が法人所得400～800万円以下の税率。

各種特例の有無

今回案では、当初案にはなかった特例が設けられている。まず資本等の金額が1千億円を超える法人に対しては、資本割の負担軽減措置として、資本等の金額のうち1～5千億円の部分は50%、5千億～1兆円の部分は25%のみを課税対象とし、1兆円を超える部分には課税しない資本圧縮特例を用意している（図表3）^{（4）}。この他に、事業規模に比べ資本金が大きい持株会社の負担軽減措置として、資本等の金額に総資産のうちに占める子会社株式の帳簿価額の割合を乗じて得た金額を資本等の金額から控除する特例（資本金控除特例）、労働者への報酬給与額が収益配分額（＝報酬給与額＋純支払賃借料＋純支払利子）の70%相当額を超える場合には超えた額（雇用安定控除額）を収益配分額から控除する特例（雇用安定控除特例）も設定された。

図表3 資本圧縮特例による資本等の金額・圧縮のイメージ



3. 業種別にみた今回案導入の影響

現行制度による法人事業税（以下、現行制度）当初案による法人事業税、今回案による法人事業税を業種別に試算・比較することで税負担の変化を考察する。なお具体的な試算方法は後掲の補足資料に示した。

（1）今回案による法人事業税額

今回案による法人事業税額をみると、建設、化学、機械、卸売、小売、運輸通信公益、サービスの税額が大きい。ただ1社あたりの税額でみると、企業規模が大きい化学、機械、運輸通信公益などが高くなる一方、規模が小さい建設、小売、サービスなどは低くなる（図表4、5）。

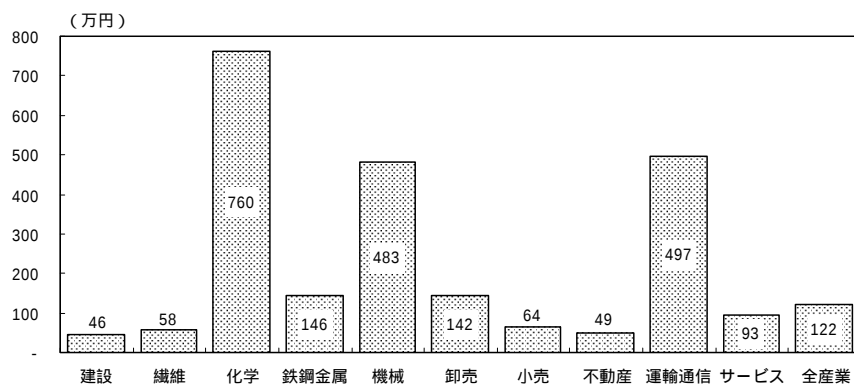
^{（4）} 本特例により課税対象となる資本等の金額は、 $4,250 = 1,000 + \{5,000 - 1,000\} \times 50\% + \{10,000 - 5,000\} \times 25\%$ （億円）が最大となる。

図表 4 今回案による法人事業税額（業種別）

業種	今回案（億円）					1社あたり 税額（万円）	1社あたり 税額（万円） （資本金1億円以上）
	資本金1億円以上						
			所得割	付加価値割	資本割		
農林水産	80	22	17 (75.5)	3 (15.0)	2 (9.6)	43	1,261
鉱業	169	133	102 (77.0)	5 (4.1)	25 (19.0)	337	5,861
建設	2,120	1,007	677 (67.2)	241 (24.0)	89 (8.8)	46	5,058
繊維	110	86	62 (71.7)	14 (16.1)	10 (12.1)	58	3,086
化学	3,183	2,673	2,125 (79.5)	352 (13.2)	196 (7.3)	760	12,450
鉄鋼金属	940	642	373 (58.1)	165 (25.7)	104 (16.2)	146	5,509
機械	4,977	4,015	2,812 (70.0)	847 (21.1)	356 (8.9)	483	13,213
食料品	1,222	823	602 (73.1)	154 (18.8)	67 (8.1)	268	8,440
出版印刷	671	411	313 (76.2)	82 (19.9)	16 (3.8)	148	8,870
その他製造	1,542	986	650 (65.9)	218 (22.1)	118 (12.0)	135	7,490
卸売	3,961	2,216	1,716 (77.4)	357 (16.1)	143 (6.5)	142	3,972
小売	2,380	1,401	827 (59.0)	447 (31.9)	128 (9.1)	64	5,910
不動産	1,216	624	442 (70.8)	96 (15.4)	86 (13.8)	49	1,541
運輸通信公益	4,165	3,607	2,529 (70.1)	771 (21.4)	307 (8.5)	497	12,693
サービス	4,229	2,057	1,306 (63.5)	524 (25.4)	228 (11.1)	93	3,119
全産業	30,966	20,705	14,554 (70.3)	4,276 (20.7)	1,876 (9.1)	122	5,521

（注）今回案：今回案による法人事業税額（試算値）。
カッコ内数値は資本金1億円以上の法人事業税総額に対する割合（％）。
試算方法については後掲補足資料を参照。
（資料）U F J 総合研究所試算

図表 5 今回案による1社あたり法人事業税額（業種別）



（資料）U F J 総合研究所試算

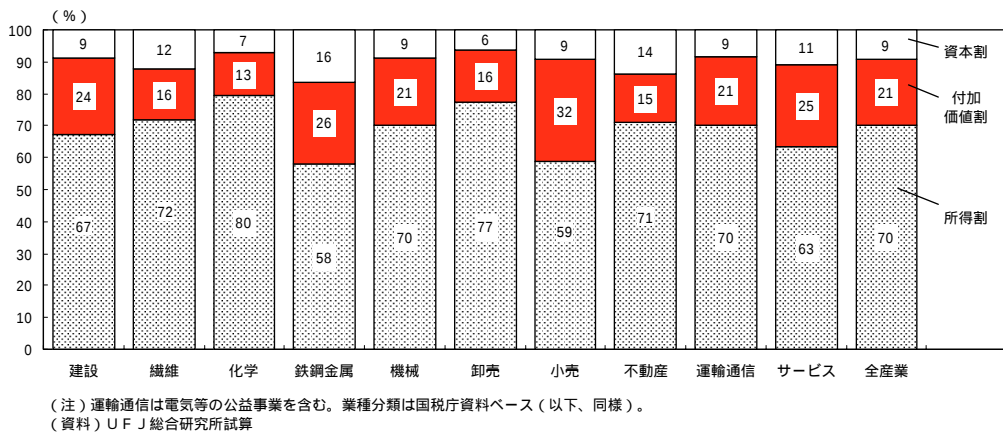
（2）今回案の税構造

今回案で外形標準課税の対象となる資本金1億円以上^{（5）}の税額の内訳をみると、所得割が約70%を占め、次いで付加価値割（約21%）、資本割（約9%）と続いている（図表4、

^{（5）} 今回案では外形標準課税対象企業は資本等の金額が1億円超の企業であるが、本試算では統計の制約から資本金1億円以上の企業に外形標準課税方式を適用した。

6) 業種別にみると、化学、出版印刷、卸売などは所得割の割合が全産業平均に比べ高い。また、法人所得に対する人件費の割合が高い建設、鉄鋼金属、小売、サービスは付加価値割の割合が平均に比べ高く、法人所得に対する資本等の金額の割合が高い鉄鋼金属などは資本割の割合が平均に比べ高い。

図表 6 今回案による法人事業税額の構成比（業種別）



(3) 現行制度との比較

現行制度と今回案を比較すると、今回案の税負担総額は現行制度に比べ 1,300 億円増加する（1社あたり 5 万円）。業種別にみると、鉄鋼金属、機械、運輸通信公益の 1社あたり税額が 20 万円以上増加する。一方、化学の税負担は減少する（図表 7）。

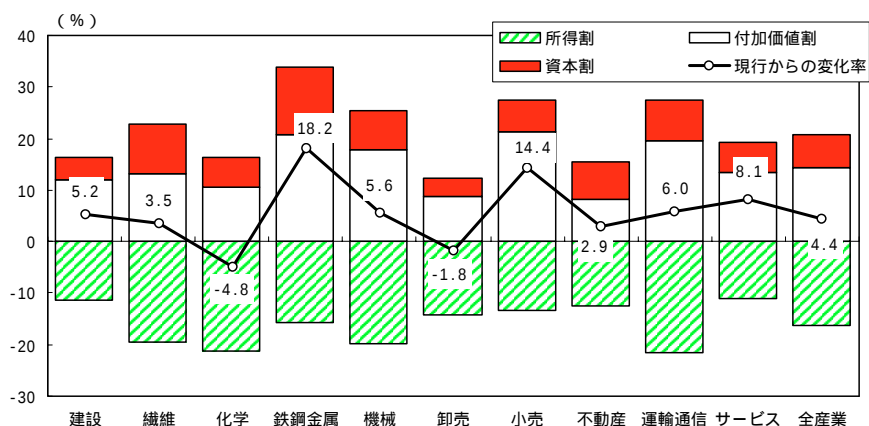
図表 7 現行と今回案の比較（業種別）

業種	現行 (億円)	今回 (億円)	現行との差			1社あたり 税額・現行 (万円)	1社あたり 税額・今回 (万円)	現行との差
			所得割	付加価値割	資本割			
農林水産	80	80	0	-6	3	43	43	0
鉱業	173	169	-4	-34	5	344	337	-7
建設	2,016	2,120	104	-226	241	44	46	2
繊維	107	110	4	-21	14	56	58	2
化学	3,344	3,183	-161	-708	352	799	760	-38
鉄鋼金属	795	940	144	-124	165	123	146	22
機械	4,711	4,977	265	-937	847	457	483	26
食料品	1,202	1,222	20	-201	154	264	268	4
出版印刷	678	671	-7	-104	82	150	148	-2
その他製造	1,423	1,542	119	-217	218	125	135	10
卸売	4,032	3,961	-71	-572	357	145	142	-3
小売	2,081	2,380	299	-276	447	56	64	8
不動産	1,181	1,216	35	-147	96	48	49	1
運輸通信公益	3,930	4,165	235	-843	771	469	497	28
サービス	3,913	4,229	316	-435	524	86	93	7
全産業	29,666	30,966	1,300	-4,851	4,276	117	122	5

(注) 現行：現行制度による法人事業税額（試算値）。
今回：今回案による法人事業税額（試算値）。
試算方法については後掲補足資料を参照。
(資料) U F J 総合研究所試算

現行制度から今回案への税負担額の変化を法人事業税の構成別にみると、税負担額が増加した業種では、資本割に比べ付加価値割が税負担額を大きく押し上げている（図表 8）。

図表 8 現行からの変化率（業種別）



（注）現行からの変化率 = (現行制度による税額 + 今回案による税額) × 100 - 100
 （資料）U F J 総合研究所試算

なお本試算では利用統計の制約上、雇用安定控除特例の影響を考慮していない。このため人件費割合の高い業種の付加価値割は、本試算にて過大に推計されており、今回案による実際の税負担は試算よりも縮小するはずである。

（４）当初案との比較

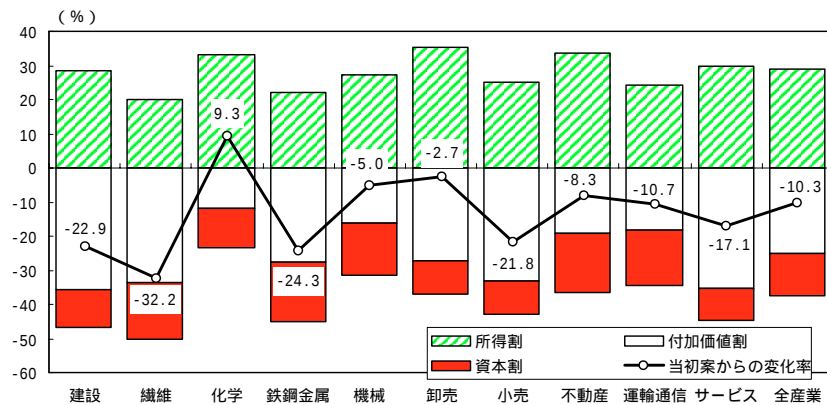
当初案と今回案を比較すると、今回案による法人事業税額は当初案に比べ 3,569 億円低い。業種別では化学を除く全業種で税負担が低くなる（図表 9、10）。今回案では当初案に比べて税率が引き上げられた所得割で税額が増加し、税率が引き下げられた付加価値割と資本割の税額が減少するため、法人所得が低く、付加価値額が大きい建設、小売、サービスなどで税額が大きく減少する。一方、化学では法人所得が比較的大きい割に付加価値額が小さいため税額が当初案に比べ増加する。

図表 9 当初案と今回案の比較（業種別）

業種	当初案 (億円)	今回案 (億円)	当初案との差				
			所得割	付加価値割	資本割	簡易課税	
農林水産	85	80	-5	34	-26	-8	-7
鉱業	181	169	-12	52	-25	-38	-1
建設	2,750	2,120	-629	782	-985	-300	-126
繊維	163	110	-52	33	-54	-27	-4
化学	2,912	3,183	271	964	-350	-336	-7
鉄鋼金属	1,242	940	-302	273	-344	-216	-16
機械	5,237	4,977	-260	1,418	-847	-808	-24
食料品	1,289	1,222	-66	400	-309	-146	-11
出版印刷	672	671	-1	234	-177	-48	-10
その他製造	1,795	1,542	-253	495	-487	-231	-30
卸売	4,072	3,961	-112	1,444	-1,115	-395	-46
小売	3,042	2,380	-662	765	-1,007	-306	-114
不動産	1,325	1,216	-109	443	-253	-234	-65
運輸通信公益	4,666	4,165	-500	1,122	-851	-756	-15
サービス	5,104	4,229	-875	1,521	-1,802	-473	-121
全産業	34,535	30,966	-3,569	9,982	-8,632	-4,322	-597

(注) 今回案：今回案による法人事業税額（試算値）。
 当初案：総務省が示した導入案による法人事業税額（試算値）。
 「当初案との差」の内訳にある所得割は外形標準課税対象外企業の寄与も含む。
 試算方法については後掲補足資料を参照。
 (資料) U F J 総合研究所試算

図表 10 当初案からの変化率（業種別）



(注) 当初案からの変化率 = (当初案による税額 ÷ 今回案による税額) × 100 - 100
 棒グラフのネットの値と折れ線グラフの差異は簡易外形方式による寄与度を指す。
 (資料) U F J 総合研究所試算

(5) 黒字・赤字企業の税負担額

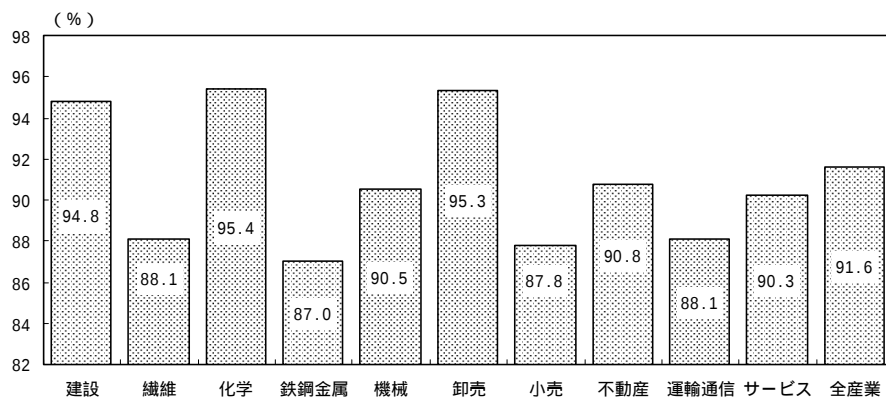
今回案によって黒字企業への税負担の偏りがどの程度是正されるか検証すると、現行制度で法人事業税を 100%負担する黒字企業の税負担割合 (= 黒字企業の税額 ÷ 全企業の税額) は、今回案で 91.6%に軽減し、赤字企業が残り 8.4% (2,597 億円) を負担する結果となった (図表 11)。業種別では、赤字法人比率の高い鉄鋼金属、小売などの赤字企業の税負担割合が全産業平均に比べ高い (図表 11、12)。

図表 11 黒字企業、赤字企業の法人事業税額（今回案・業種別）

業種	現行 (億円)	今回 (億円)	黒字企業 (億円)	黒字企業			赤字企業 (億円)	1社あたり 税額(万円)
				現行との差 (億円)	税負担 割合(%)	1社あたり 税額(万円)		
農林水産	80	80	77	-3	96.0	158	3	2
鉱業	173	169	148	-24	87.8	836	21	63
建設	2,016	2,120	2,009	-7	94.8	123	111	4
繊維	107	110	97	-9	88.1	289	13	8
化学	3,344	3,183	3,038	-306	95.4	1,654	145	62
鉄鋼金属	795	940	818	22	87.0	484	122	26
機械	4,711	4,977	4,504	-207	90.5	1,208	473	72
食料品	1,202	1,222	1,165	-37	95.3	786	58	19
出版印刷	678	671	639	-38	95.3	442	32	10
その他製造	1,423	1,542	1,417	-5	91.9	414	125	16
卸売	4,032	3,961	3,775	-257	95.3	380	186	10
小売	2,081	2,380	2,091	9	87.8	235	290	10
不動産	1,181	1,216	1,103	-78	90.8	142	112	7
運輸通信公益	3,930	4,165	3,670	-260	88.1	1,236	495	92
サービス	3,913	4,229	3,817	-96	90.3	262	412	13
全産業	29,666	30,966	28,368	-1,297	91.6	354	2,597	15

(注) 現行 : 現行制度による法人事業税額(試算値)。
 今回 : 今回案による法人事業税額(試算値)。
 黒字企業 : 今回案による法人事業税額(黒字企業負担分のみ・試算値)。
 赤字企業 : 今回案による法人事業税額(赤字企業負担分のみ・試算値)。
 税負担割合 = 黒字企業の税額 ÷ 全企業の税額
 試算方法については後掲補足資料を参照。
 (資料) U F J 総合研究所試算

図表 12 黒字企業の税負担割合（今回案・業種別）



(資料) U F J 総合研究所試算

4. 資本金規模別にみた今回案導入の影響

(1) 今回案による1社あたりの法人事業税額

今回案による1社あたり法人事業税を資本金規模別にみると、外形標準課税の対象となる資本金1～10億円、資本金10億円以上企業の税額が資本金1億円未満企業に比べ大きい(図表13)。

図表 13 今回案による法人事業税額（資本金規模別）

資本金規模	今回案（億円）				1社あたり税額 （万円）
		所得割	付加価値割	資本割	
1億円未満	10,261	---	---	---	41
1～10億円	5,114	3,584 (70.1)	1,369 (26.8)	161 (3.1)	1,670
10億円以上	15,591	10,969 (70.4)	2,906 (18.6)	1,715 (11.0)	22,690
全規模	30,966	---	---	---	122

（注）今回案：今回案による法人事業税額（試算値）。
カッコ内数値は法人事業税総額に対する割合（％）。
試算方法については後掲補足資料を参照。
（資料）U F J 総合研究所試算

（２）現行制度との比較

現行制度と今回案を比較すると、外形標準課税方式が導入される資本金 1 億円以上企業の税負担が高まる可能性がある（図表 14、15）。

図表 14 現行と今回案の比較（資本金規模別）

資本金規模	現行 （億円）	今回 （億円）	現行との差	1社あたり税額		現行との差
				現行（万円）	今回（万円）	
1億円未満	10,261	10,261	0	41	41	0
1～10億円	4,779	5,114	335	1,560	1,670	109
10億円以上	14,626	15,591	965	21,286	22,690	1,404
全規模	29,666	30,966	1,300	117	122	5

（注）現行：現行制度による法人事業税額（試算値）。
今回：今回案による法人事業税額（試算値）。
試算方法については後掲補足資料を参照。
（資料）U F J 総合研究所試算

（４）当初案との比較

当初案と今回案を比較すると、今回案で外形標準課税の対象から外れた資本等の金額 1 億円以下（本試算では資本金 1 億円未満）の企業の負担が軽減されている。外形標準課税方式の対象となる資本金 1 ～ 10 億円企業の税額が当初案に比べ拡大しているが、資本金 10 億円以上の企業については、資本圧縮特例の対象となる資本等の金額 1,000 億円超の企業が含まれているため、税額が当初案に比べて減少している（図表 16）。

図表 16 当初案と今回案の比較（資本金規模別）

資本金規模	当初案 （億円）	今回案 （億円）	当初案との差				
				所得割	付加価値割	資本割	簡易課税
1億円未満	13,686	10,261	-3,425	-2,828	---	---	-597
1～10億円	4,658	5,114	456	1,195	-513	-225	---
10億円以上	16,191	15,591	-600	3,656	-1,090	-3,167	---
全規模	34,535	30,966	-3,569	2,023	-1,603	-3,392	-597

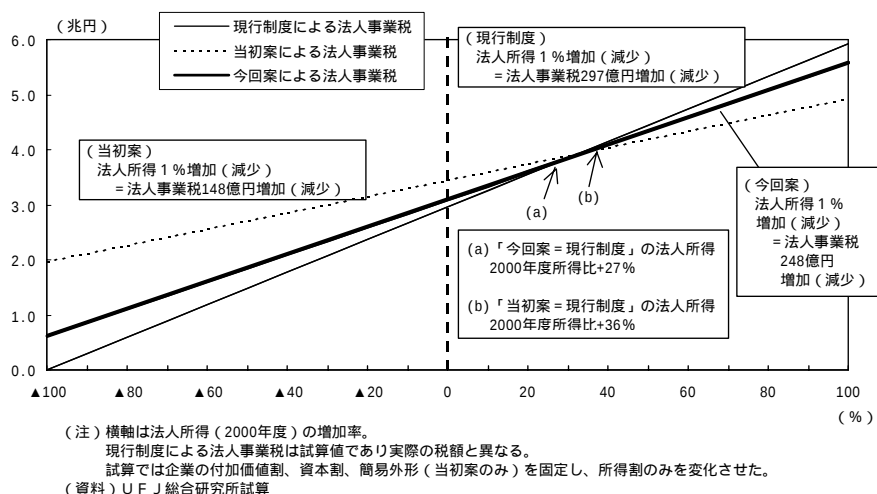
（注）今回案：今回案による法人事業税額（試算値）。
当初案：総務省が示した導入案による法人事業税額（試算値）。
「当初案との差」の内訳にある所得割は外形標準課税対象外企業の寄与も含む。
試算方法については後掲補足資料を参照。
（資料）U F J 総合研究所試算

5. 所得変動による法人事業税額の違い

現行制度、当初案、今回案それぞれの法人事業税が、景気変動による法人所得の変動によってどの程度左右されるかをみるために、付加価値割、資本割、簡易課税（当初案のみ）による課税額は一定と仮定し、所得割のみを変化させ、法人事業税の変化を試算した（図表 18）。先に述べたように法人所得が 2000 年度実績と同額（図表 18 横軸 0 % の位置）の場合、本試算上の法人事業税額は、当初案 > 今回案 > 現行制度、の順となる。

法人所得 1 % の変動に対する法人事業税の変化額（弾性値）は、現行制度（297 億円 / %） > 今回案（248 億円 / %） > 当初案（148 億円 / %）の順であり、今回案による法人事業税は、現行制度と比べれば景気変動（＝法人所得の変動）の影響を受けにくいものの、当初案より景気変動に対して感応的といえる。現行制度の法人事業税とほぼ同額となる法人所得の水準（図表 18 の 2 線の交点）をみると、当初案の場合 2000 年度の所得よりも約 36 % 増加する必要があるが、今回案の場合 2000 年度の所得から約 27 % の増加で同額となる。さらに所得水準がこの水準を超えると、現行制度に比べて法人事業税額は少なくなる。

図表 18 法人所得別にみた法人事業税額（現行制度、当初案、今回案）



6. おわりに

試算結果によると、今回案による外形標準課税の導入は、現行制度に比べ法人事業税の納税額を増加させ、赤字企業もある程度の税負担を求める結果となる。

法人事業税に外形標準課税方式を導入する背景には、近年の景気低迷による法人事業税の落ち込みと、納税が免除される赤字法人の増加がある。法人事業税は、地方行政サービスの財源でもあるため、景気変動に左右されず安定的に確保される必要性和、行政サービスを享受する企業に広く負担を求める応益課税の性格がある。外形標準課税の導入目的は、こうした課題を克服するためであるとされてきた。

今回案による外形標準課税方式の導入は、赤字企業にも税負担を求めるという点で当初の目的をある程度は達成したといえる。しかし資本金 1 億円以下の赤字企業は依然として税負担が免除されているほか、景気変動に対する安定性は、当初案に比べ効果が小さい。

(補足資料) 規模別・業種別の法人事業税額の試算方法

(1) 使用統計

- ・ 国税庁「平成 12 年分税務統計から見た法人企業の実態」(以下、税務統計)
- ・ 国税庁「第 126 回国税庁統計年報書平成 12 年度版」(以下、国税年報)
- ・ 財務省「法人企業統計年報」(以下、法企年報)

(2) 対象業種・年度

- ・ 税務統計ベースの業種(全 18 業種)のうち、法企年報で取り扱っていない金融保険業、料理飲食旅館業、その他法人(企業組合、相互会社、医療法人)を除いた 15 業種を試算対象とした。15 業種の産業分類は下表に示すとおり。

業種名	産業分類
農林水産業	農業、林業、漁業、水産養殖業
鉱業	
建設業	
繊維工業	
化学工業	パルプ・紙・紙加工品製造業、化学工業、石油製品・石炭製品製造業、ゴム製品製造業、窯業・土石製品製造業
鉄鋼金属鉱業	鉄鋼業、非鉄金属製造業、金属製品製造業
機械工業	一般機械器具製造業、電気機械器具製造業、輸送用機械器具製造業
食料品製造業	食料品製造業、飲料・飼料製造業
出版印刷業	出版・印刷・同関連産業
その他の製造業	上記以外の製造業
卸売業	
小売業	
不動産業	不動産取引業、不動産賃貸・管理業
運輸通信公益事業	鉄道業、道路旅客運送業、道路貨物運送業、水運業、航空運輸業、倉庫業、通信業、放送業、電気業、ガス業、熱供給業、水道業
サービス業	

- ・ 本試算では、取得可能データのうち最新年度である 2000 年度を試算対象年度とした。

(3) 法人事業税額の試算方法

(a) 所得割

- ・ 資本金規模別の申告所得に所得割・標準税率(現行制度：9.6%、当初案：4.8%、今回案：7.2%)を乗じて所得割の税額とした。
- ・ 本試算では現行制度による法人事業税総額が 2.97 兆円と、実際の法人事業税収(約 3.9 兆円、2000 年度)よりも少ない。これは、本試算で用いた法企年報の数字が上述のとおり金融保険業など一部の業種を含んでいないこと、またサンプル調査であり全ての法人を対象にした全数調査ではないことによると考えられる。ただ本試算は、今回案を現行制度、当初案と比較し、制度の変更によって、業種別、資本金規模別の税負担構造がどう変化するかを考察することを目的としている。このため、法人事業税については付加価値額や資本金の数字と同一のサンプルからとる必要があり、実際の法人事業税収ではなく、法企年報から算出した法人事業税の試算値を用いることとした。

(b) 付加価値割

- ・付加価値額を下に示すように定義し、法企年報から業種別・資本金規模別に付加価値額を算出した。

$$\begin{aligned}\text{黒字企業の付加価値額} &= \text{役員給与} + \text{従業員給与} + \text{支払利息} \cdot \text{割引料} \\ &\quad + \text{動産不動産賃貸料} + \text{税引後利益}^{(6)} \\ \text{赤字企業の付加価値額} &= \text{役員給与} + \text{従業員給与} + \text{支払利息} \cdot \text{割引料} + \text{動産不動産賃貸料}\end{aligned}$$

- ・税引後利益を除いた付加価値額は、業種別・資本金規模別の黒字法人数と赤字法人数（ともに税務統計）をもとに黒字企業分と赤字企業分に比例分割した。
- ・業種別・資本金規模別・黒字赤字別に付加価値額に標準税率（現行制度：0%、当初案：0.66%、今回案：0.48%）を乗じて付加価値割とした。
- ・今回案・試算では、本来であれば雇用安定控除特例に基づき報酬給与額が収益配分額の70%相当額を超えた額（雇用安定控除額）を付加価値額から控除する必要がある。しかし本試算で利用した統計はマクロ統計であり、正確な雇用安定控除額を算出することはほぼ不可能である。今回案・試算結果は雇用安定控除特例の影響を加味しておらず、試算上の付加価値割額は実際の額より過大になっている可能性が高い。

(c) 資本割

- ・資本等の金額を下に示すように定義し、法企年報から業種別・資本金規模別に資本等の金額を算出した。

$$\text{資本等の金額} = \text{資本金} + \text{資本準備金}$$

- ・今回案で採用された資本金 1,000 億円を超える企業に対する資本金控除特例については、2000 年度時点で資本金 1 千億円を超える企業を Bloomberg のデータベースから抽出し、各社の課税対象資本金を算出した。次に実際の資本金と課税対象資本金の差額を先に求めた資本等の金額から業種別・資本金規模別に控除し、今回案で課税対象となる資本等の金額を算出した。
- ・資本等の金額は、業種別・資本金規模別の黒字法人数と赤字法人数（ともに税務統計）をもとに黒字企業分と赤字企業分に比例分割した。
- ・業種別・資本金規模別・黒字赤字別に資本等の金額に標準税率（現行制度：0%、当初案：0.48%、今回案：0.2%）を乗じて資本割とした。
- ・今回案・試算では、本来であれば持株会社の資本金控除特例に基づき、持株会社を対象に資本等の金額を控除する必要がある。しかし雇用安定控除特例と同様に本試算で

⁽⁶⁾ 税引後利益は黒字企業の利益と赤字企業の損失を足し合わせたネットの数値。このため本試算の付加価値額は実際の付加価値額よりも黒字企業で過少となり赤字企業で過大となるが、両者をあわせた全企業ベースの数字では過少・過大が相殺される。

利用した統計の制約から、正確に特例に基づく資本金控除額を算出することはほぼ不可能である。ただ 2000 年度における持株会社の多くは金融保険業であり、本試算では試算の対象としていない。試算上の資本割額は特例の影響を加味していないため実際の額よりも課題になっている可能性があるが、その影響は限定的と思われる。

(d) 簡易課税方式による外形標準課税額

- ・当初案の外形標準課税額を試算するにあたっては、全ての資本金 1 千万円未満企業が付加価値割と資本割の代わりに簡易課税方式（1 法人あたり年額 4.8 万円のための納税）を選択するとした。

本レポートに掲載された意見・予測等は資料作成時点での判断であり、今後予告なしに変更されることがあります。